

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 26650C

Inscrit le 2 mars 2010

Audience publique du 30 novembre 2010

Appel formé par

M. ..., ...,

en sa qualité de liquidateur de la société anonyme ..., ...

contre

**un jugement du tribunal administratif du 27 janvier 2010 (n° 25424 du rôle)
dans un litige l'opposant à une décision du directeur de l'administration des
contributions directes**

en matière d'impôt sur la fortune

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 26650C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 2 mars 2010 par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., ..., établi à ..., agissant en sa qualité de liquidateur de la société anonyme ..., enregistrée sous le numéro ... ayant son siège social à ..., dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif le 27 janvier 2010, par lequel ledit tribunal a rejeté comme non fondé son recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 24 novembre 2008 (n° C 12628 du rôle) ayant rejeté comme non fondée sa réclamation du 29 septembre 2004 contre la base utilisée pour calculer l'impôt sur la fortune de la société anonyme en liquidation ... au 1^{er} janvier 1999, telle que fixée par un bulletin d'établissement de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 1999 émis par le bureau d'imposition Sociétés 2 le 30 juin 2004 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 31 mars 2010 ;

Vu l'ordonnance du président de la Cour administrative du 28 avril 2010 ayant reçu la demande formulée par Maître Jean-Pierre WINANDY de se voir accorder une prorogation du délai imparti pour rendre son mémoire en réplique et fixé la fin du délai pour fournir ledit mémoire au 21 mai 2010 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 20 mai 2010 par Maître Jean-Pierre WINANDY pour compte de Monsieur ... ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 18 juin 2010 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Jean-Pierre WINANDY et Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 21 septembre 2010 ;

Vu la rupture du délibéré prononcée par la Cour le 4 octobre 2010 ;

Vu le mémoire supplémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 25 octobre 2010 ;

Vu le mémoire et les pièces supplémentaires déposés au greffe de la Cour administrative le 25 octobre 2010 par Maître Jean-Pierre WINANDY pour compte de Monsieur ... ;

Le rapporteur entendu en son rapport complémentaire, ainsi que Maître Jean-Pierre WINANDY et Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 26 octobre 2010.

Le 30 juin 2004, le bureau d'imposition Sociétés 2 du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *bureau d'imposition* », émit à l'encontre de la société anonyme ..., ci-après désignée par la « *société ...* », un bulletin d'établissement de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 1999 ainsi que le bulletin sur la fortune 1999 en retenant une fortune d'exploitation de l'ordre de 1.616.340.000 LUF correspondant à la valeur unitaire de l'entreprise ... au 1^{er} janvier 1999.

Par courriers de son mandataire des 29 et 30 septembre 2004, la société ... s'adressa au directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », pour introduire une réclamation quant à la base utilisée pour calculer l'impôt sur la fortune de l'année 1999 en faisant valoir qu'elle aurait été imposée sur une base erronée. En annexe au courrier du 30 septembre 2004, elle soumit au directeur une autre base imposable que celle retenue dans le cadre des bulletins ci-avant visés, ainsi que des documents à l'appui.

Par décision du 21 novembre 2008 référencée sous le numéro C 12628, le directeur rejeta cette réclamation comme étant non fondée sur base des considérations et motifs suivants :

« Vu la requête introduite le 29 septembre 2004 par le sieur ..., liquidateur, au nom de la société anonyme en liquidation ..., avec siège social à ..., pour réclamer contre « la base utilisé(e) pour calculer l'impôt sur la fortune 01/01/99 » ;

Vu le dossier fiscal ;

Vu les paragraphes 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que la requête ne désigne pas les bulletins critiqués ; que la réclamation est cependant à considérer comme étant dirigée contre le bulletin de l'établissement séparé de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation au 1er janvier 1999, émis le 30 juin 2004 ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO) dans les forme (§ 249 AO) et délai (§ 228 AO) de la loi ; qu'elle est partant recevable ;

Considérant que la réclamante fait grief au bureau d'imposition d'avoir soumis « une base erronée » à l'impôt sur la fortune de l'année 1999 ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause sans égard aux moyens et conclusions du requérant, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

Considérant qu'en tant que mesure d'instruction en application des §§ 170 et 205 AO, le bureau d'imposition a demandé en date 23 avril 2001 entre autres la déclaration pour l'impôt sur la fortune au 01.01.1999 ;

que la réclamante n'a pas remis un état de sa fortune au 1er janvier 1999 ;

Considérant encore qu'en application des dispositions du § 205 (3) AO, le bureau d'imposition a communiqué les divergences relatives des années d'imposition 1999 et 2000 à la réclamante avant d'émettre les bulletins litigieux ;

que ces divergences se rapportaient également à l'établissement séparé de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation au 1er janvier 1999 ;

Considérant que lorsque le bureau d'imposition entend s'écarter des affirmations faites par le contribuable au sujet de la matérialité de faits, les éclaircissements que le contribuable peut apporter, peuvent contribuer à lever une équivoque, dissiper un malentendu ;

qu'en l'occurrence, la réclamante n'a réagi, ni à la mesure d'instruction lui notifiée en date du 23 avril 2001, ni à la lettre l'informant sur les divergences relatives aux années d'imposition 1999 et 2000 qui lui a été envoyée par le bureau d'imposition en date du 11 juin 2004 ;

que par la suite, le bureau d'imposition a établi les bases d'imposition en évaluant la valeur unitaire de la fortune d'exploitation au 1er janvier 1999 à 1.616.343.000 francs ; que la valeur unitaire évaluée au 1er janvier 1999 est constituée par les deux postes composant le bilan d'ouverture au 1er juillet 1998, i.e. le capital de 1.632.930.000 francs diminué des frais de constitution évalués à 16.587.000 francs ;

Considérant qu'en l'occurrence, le bureau d'imposition a procédé à la fixation spéciale d'une valeur unitaire au 1er janvier 1999 suite à la constitution de l'entreprise commerciale en date du 1er juillet 1998 ;

Considérant qu'en cours d'instance, la réclamante a produit des pièces relatives à l'établissement d'un état de la fortune au 1^{er} janvier 1999 ;

Considérant que suivant ses statuts de constitution du 1er juillet 1998, l'exercice social de la réclamante commence le premier juillet et finit le trente juin de chaque année ; que le premier exercice social de la réclamante a commencé le jour de la constitution i.e. le 1er juillet 1998 et s'est terminé le 30 juin 1999 ;

Considérant qu'aux termes du § 23 de la modifiée du 16 octobre 1934 (BewG), la fixation spéciale de la valeur unitaire a lieu au début de l'année qui suit l'évènement qui en est la cause, en l'espèce la création de l'entreprise déclenchant l'assujettissement à l'impôt ;

Considérant qu'en ce qui concerne les entreprises commerciales clôturant leurs comptes annuels à la fin de l'année civile, les bilans arrêtés au 31 décembre servent de base à l'évaluation unitaire de la fortune d'exploitation ;

Considérant qu'en vertu des dispositions de l'alinéa 3 du paragraphe 63 BewG, les entreprises clôturant leur exercice social à une autre date que le 31 décembre, peuvent être autorisées à prendre comme base de l'évaluation le bilan du dernier exercice clos précédant la date-clé de fixation ;

Considérant que la requérante, en clôturant son exercice social à une autre date qu'à la fin de l'année civile, a donc opté pour l'application de l'alinéa 3 du § 63 BewG qui constitue une dérogation au principe général d'imposition en matière de détermination de la valeur unitaire ;

Considérant que le premier exercice social de la requérante a pris fin en date du 30 juin 1999 ;

que le premier bilan établi par la réclamante, i.e. celui au 30 juin 1999, sert dès lors de base pour l'évaluation de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation au 1er janvier 2000 ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la valeur de la fortune d'exploitation à retenir correspond à la valeur résultant du bilan d'ouverture au 1er juillet 1998 ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 23 février 2009, Monsieur ..., agissant en sa qualité de liquidateur de la société ..., fit introduire un recours contentieux tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de la décision directoriale du 21 novembre 2008.

A travers un jugement du 27 janvier 2010, le tribunal administratif déclara le recours en annulation irrecevable, reçut le recours en réformation en la forme, mais le rejeta comme non fondé et condamna la partie demanderesse aux frais.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 2 mars 2010, Monsieur ... a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 27 janvier 2010.

A l'appui de son appel, Monsieur ... soutient que le § 23 de la loi d'évaluation des biens et valeurs du 16 octobre 1934, communément appelée « *Bewertungsgesetz* », en abrégé « *BewG* », ne serait pas applicable en l'espèce, au motif que cette disposition renverrait au bilan du dernier exercice clos précédant la date-clé de fixation, mais qu'il n'existerait dans le chef de la société ... aucun bilan d'un exercice clos avant le 1^{er} janvier 1999 et que son premier exercice d'exploitation aurait été clôturé le 30 juin 1999. Le bureau d'imposition se serait basé sur son bilan d'ouverture au 1^{er} juillet 1998, date de sa constitution, lequel ne pourrait pas être assimilé à un bilan de clôture d'un exercice et n'aurait pas été dressé par ses propres soins. L'appelant en déduit qu'en l'absence de bilan relatif à un exercice clos avant le 1^{er} janvier 1999, le bureau d'imposition aurait dû se baser sur un bilan dressé à cette date-clé et ne pas se fonder sur une situation à une autre date.

L'appelant critique encore dans ce cadre le raisonnement des premiers juges en ce qu'ils se sont fondés sur une réponse du bureau comptable de la société ... à un courrier du bureau d'imposition pour en déduire un souhait de la société ... de voir prendre en compte non pas une situation spécifique au 31 décembre 1998, mais les données au 1^{er} juillet 1998.

Il souligne que la déclaration déposée le 8 mai 2001 en réponse à cette sollicitation ne serait pas signée, de manière qu'elle devrait être considérée comme non avenue, et qu'en conséquence de la mise en liquidation de la société ... en date du 30 mars 2001, seul le liquidateur aurait valablement pu l'engager, entraînant que « *des correspondances avec la fiduciaire sont sans objet* ».

Il est constant en cause que le recours sous examen a pour objet une fixation spéciale (« *Nachfeststellung* ») au 1^{er} janvier 1999 de la valeur unitaire de l'entreprise commerciale de la société ... suite à sa constitution en date du 1^{er} juillet 1998, celle-ci s'analysant en effet en l'apparition d'une unité nouvelle.

Le § 23 BewG régit la fixation spéciale en les termes suivants :

« (1) *Für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, wird der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt (§ 21 Absatz 2)*

1. *die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird ;*
2. *für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von einer Steuer wegfällt.*

(2) *Der Nachfeststellung werden die Verhältnisse zugrunde gelegt, die auf den Beginn des Kalenderjahrs ermittelt worden sind, das dem maßgebenden Ereignis folgt (Nachfeststellungszeitpunkt). Endet in den Fällen des Absatzes 1 Ziffer 2 die Steuerbefreiung aus dem Grund, weil die Befreiung für eine bestimmte Frist galt und diese Frist abgelaufen ist, so ist abweichend von Satz 1 Nachfeststellungszeitpunkt der Beginn des Kalenderjahrs, in dem die Steuerpflicht eintritt. Die Vorschriften im § 32 Absatz 2 und § 63 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt ».*

Pour le cas de l'apparition d'une unité nouvelle, le § 23 (2) BewG pose ainsi le principe que l'évaluation de la valeur unitaire de l'entreprise est faite sur base de la situation prévalant au premier jour de l'année qui suit la date à laquelle l'événement déterminant s'est produit, donc en l'espèce au 1^{er} janvier 1999 qui suit la constitution de la société ..., en date du 1^{er} juillet 1998. Cependant, cette même disposition renvoie notamment au § 63 BewG concernant les hypothèses dans lesquelles la situation à une date différente est à mettre à la base de la fixation de la valeur unitaire.

Le § 63 (3) BewG règle plus spécifiquement l'hypothèse d'une entreprise dont l'exercice social diverge de l'année civile en disposant que :

« *Für Betriebe, die regelmäßig jährliche Abschlüsse auf einen anderen Tage machen, kann auf Antrag zugelassen werden, daß der Schluß des Wirtschaftsjahrs zugrunde gelegt wird, das dem Feststellungszeitpunkt vorangeht. An den Antrag bleibt der Betrieb auch für künftige Feststellungen der Einheitswerte insofern gebunden, als stets der Schluß des letzten regelmäßigen Wirtschaftsjahrs zugrunde zu legen ist* ».

Cette disposition admet que les entreprises qui ont un exercice social divergent par rapport à l'année de calendrier, peuvent, sur demande, être autorisées à fonder la fixation de leur valeur unitaire sur leur situation patrimoniale telle que constatée à la clôture de l'exercice social précédant la date-clé de fixation, de manière à leur éviter de devoir dresser une situation intermédiaire à la date-clé de la fixation de la valeur unitaire.

Il est vrai, comme le relève l'appelant, que le § 63 (3) BewG ne vise expressément que la situation à la fin d'un exercice social clôturé comme base admissible à la date-clé de la fixation spéciale et non pas la situation patrimoniale au moment de la création de l'entreprise, de manière qu'une lecture isolée et littérale de cette disposition devrait conduire à exclure son application tant que l'entreprise concernée n'a pas clôturé son premier exercice social et à asseoir la fixation spéciale de la valeur unitaire suite à la création de l'entreprise obligatoirement sur la situation patrimoniale à la date-clé de la fixation.

Cependant, une telle lecture littérale méconnaît que le § 23 (2) BewG renvoie expressément au § 63 BewG d'une manière générale sans exclure l'hypothèse de la création d'une entreprise nouvelle, de sorte à admettre qu'une entreprise peut se voir fixer sa valeur unitaire sur base de ses exercices sociaux divergents dès la fixation spéciale suite à sa création. Or, il est indéniable qu'une société dont l'exercice social diverge de l'année civile et qui vient d'être créée durant une année civile donnée ne peut pas soumettre des comptes clôturés d'un premier exercice social d'une année entière à la date de la fixation spéciale qui correspond au 1^{er} janvier suivant l'année de sa constitution. Dès lors, le § 63 (3) BewG doit être interprété en ce sens que dans l'hypothèse d'une entreprise nouvelle clôturant ses comptes à une date divergeant de l'année civile, la fixation spéciale doit être fondée sur la situation du début de son premier exercice social, soit du moment de sa constitution (cf. BFH 5 février 1971, aff. III R 60/69, BStBl. 1971, II, p. 388).

Il s'ensuit que la fixation spéciale de la valeur unitaire de la société ... sur base de sa situation patrimoniale lors de sa constitution le 1^{er} juillet 1998 était légalement admissible sous la seule condition posée par le § 63 (3) BewG que le bureau d'imposition pouvait se prévaloir d'une demande en ce sens de la part de la société

Or, le bureau d'imposition avait invité, par courrier du 23 avril 2001, la société ... à déposer, entre autres, les « *déclarations pour l'impôt sur la fortune au 1.1.1999, au 1.1.2000 et au 1.1.2001* ».

Suite à cette invitation, le bureau comptable de la société ... soumit les déclarations de la fortune au 1^{er} janvier 2000 et au 1^{er} janvier 2001 en accompagnant ce dépôt d'un courrier du 7 mai 2001 comportant le commentaire suivant :

« *Ayant un exercice divergent (du 1^{er} juillet N au 30 juin N+1), nous avons déposé les déclarations d'impôt [sur la] fortune sur base de nos exercices divergents. Vous trouverez ci-inclus les formulaires dûment complétés sur base de nos bilans arrêtés au 30/06/99 et 30/06/00* ».

L'appelant reproche à tort au tribunal une mauvaise interprétation de ce courrier du 7 mai 2001 en le qualifiant comme option de la société ... en faveur de l'établissement de sa valeur unitaire sur base de ses exercices sociaux divergents dès sa constitution. En effet, le bureau comptable se fonde dès l'origine sur le bilan du premier exercice clôturé par la société ..., à savoir celui au 30 juin 1999, comme base de la déclaration de la fortune à la date-clé du 1^{er} janvier 2000, donc dix-huit mois après la constitution de cette société, et il reste dans la même logique pour la déclaration à la date-clé du 1^{er} janvier 2001. S'il est dès lors vrai que le bureau comptable n'a pas expressément opté pour compte de la société ... pour une imposition à la date-clé du 1^{er} janvier 1999 sur base de la situation de fortune de la ... au moment de sa constitution, i.e. au 1^{er} juillet 1998, en ne déposant pas de déclaration de fortune au 1^{er} janvier 1999, il n'en reste pas moins qu'en se basant dès le début sur les exercices sociaux divergents et les comptes annuels afférents comme base des déclarations de la fortune et en ne sollicitant pas la détermination de la valeur unitaire à la date-clé du 1^{er} janvier 1999 sur base d'une situation de fortune intermédiaire dressée à cette date, le courrier

du bureau comptable doit être interprété comme véhiculant l'option de la société ... en faveur d'une fixation de la valeur unitaire de sa fortune sur base de ses exercices sociaux divergents dès sa constitution et partant en faveur de la fixation spéciale de sa valeur unitaire suite à sa constitution sur base de sa fortune au moment de sa constitution.

L'appelant oppose vainement à cette conclusion le fait que les déclarations de la fortune déposées avec le courrier précité du 7 mai 2001 n'ont pas été signées. En effet, le § 166 (1) de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, communément appelée « *Abgabenordnung* » (AO), impose certes au contribuable de certifier l'exactitude de ses déclarations et de les remettre dans les formes requises, de sorte que les formulaires de déclarations de fortune prévoient la signature obligatoire du contribuable. Il n'en reste pas moins que les déclarations visées en l'espèce furent accompagnées du courrier précité du 7 mai 2001, comportant la signature d'une personne physique agissant pour compte dudit bureau comptable, qui identifie ce dernier comme auteur des déclarations pour compte de la société ..., de manière que la finalité du § 166 AO tendant à assurer la détermination de l'auteur d'une déclaration se trouve sauvegardée. En outre, il se dégage des éléments du dossier fiscal versé en cause que ledit bureau comptable était dès la constitution de la société ... son mandataire à l'égard du bureau d'imposition. Dans ces conditions, l'appelant ne saurait se retrancher derrière le défaut de signature sur les formulaires de déclarations mêmes pour voir dénier tout effet à l'option exprimée pour compte de la société ... pour une détermination de sa valeur unitaire sur base de ses exercices sociaux divergents dès sa constitution.

Pareillement, eu égard au fait que le bureau comptable a agi dès la constitution de la société ... en tant que son mandataire à l'égard du bureau d'imposition et en l'absence de tout acte de la part de l'appelant en sa qualité de liquidateur, depuis le 30 mars 2001, pour déclarer la fin de ce mandat au bureau d'imposition dès avant le 8 mai 2001, le bureau d'imposition était en droit de se fonder sur cette qualité du bureau comptable pour admettre que les déclarations de fortune et le courrier du 7 mai 2001 avaient été valablement déposés au nom et pour compte de la société En effet, conformément aux articles 9 § 4 et 11bis de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, les actes de mise en liquidation d'une société anonyme ne sont opposables aux tiers qu'à partir du jour de leur publication au Mémorial, recueil spécial des sociétés et associations, laquelle n'a été effectuée en l'espèce qu'au Mémorial C n° 950 du 2 novembre 2001.

Il découle de ces développements que le bureau d'imposition pouvait valablement considérer que la société ... avait opté pour la détermination de sa valeur unitaire à la date-clé du 1^{er} janvier 1999 sur base de sa situation de fortune au moment de sa constitution, soit au 1^{er} juillet 1998, et, en faisant droit à cette demande, émettre le bulletin litigieux d'établissement de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 1999 sur cette même base.

Si la société ... a soumis à l'appui de sa réclamation un document censé représenter un état de fortune au 1^{er} janvier 1999 et un extrait bancaire documentant le transfert d'avoirs vers la succursale suisse pour solliciter du directeur l'établissement de sa valeur unitaire au 1^{er} janvier 1999 sur cette base, c'est à juste titre que le tribunal a décidé que ces documents, non autrement complétés en instance d'appel, ne sont pas suffisamment explicites pour établir en bonne et due forme un état de la fortune de la société ... au 1^{er} janvier 1999, abstraction même faite de la question de savoir si une telle demande était encore admissible au vu de l'option exercée par la société ... à travers le courrier de son bureau comptable du 7 mai 2001 compte tenu de ses exercices divergents.

Par voie de conséquence, la détermination de la valeur unitaire de la société ... au 1^{er} janvier 1999 en prenant comme base sa situation de fortune au moment de sa constitution en

date du 1^{er} juillet 1998, eu égard à l'option afférente découlant du courrier de son bureau comptable du 7 mai 2001, est conforme aux dispositions légales ci-avant examinées, de sorte que le bulletin litigieux d'établissement de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 1999 est à considérer comme étant conforme au droit interne.

En deuxième lieu, l'appelant s'empare de l'article 22 de la Convention contre la double imposition entre le Luxembourg et la Suisse datée du 21 janvier 1993, ratifiée par une loi du 16 décembre 1993, pour soutenir que l'approche de l'administration luxembourgeoise aurait abouti en l'espèce à une double imposition de la fortune pour l'année 1999 dans la mesure où des avoirs transférés dès septembre 1998 à sa succursale suisse dénommée « ..., ... » seraient encore soumis à l'imposition au Luxembourg pour cette même année 1999. Ainsi, à supposer que l'imposition litigieuse soit conforme à la loi nationale, elle serait en tout état de cause contraire à la Convention contre la double imposition dont les dispositions devraient primer toutes les dispositions de droit national. L'appelant considère dans ce cadre que l'existence de la succursale suisse au 1^{er} janvier 1999 ne pourrait pas être valablement contestée au vu des preuves par lui versées et qu'eu égard à cette seule existence de ladite succursale à la date-clé du 1^{er} janvier 1999 et des fonds transférés vers elle avant cette date, ladite Convention aurait pour effet d'interdire aux autorités fiscales luxembourgeoises d'inclure ces mêmes fonds dans la valeur unitaire de la société ... au 1^{er} janvier 1999 prise comme base pour sa soumission à l'impôt sur la fortune.

Cette argumentation méconnaît cependant que, si effectivement la date-clé de la fixation de la valeur unitaire et la date de la situation de fortune à prendre en compte coïncident en principe, il en va différemment en l'espèce où la date de la situation de fortune qui détermine les bases d'imposition, soit la valeur unitaire, ne correspond pas à la date-clé de la fixation, mais à la clôture de l'exercice social divergent de la société ... qui se situe *ratione temporis* une demi-année avant la date-clé. Or, la date qui est déterminante afin de savoir si l'élément de fortune représenté par les avoirs transférés vers la succursale suisse doit être imputé *ratione temporis* encore au siège luxembourgeois ou déjà à la succursale suisse afin de départager les compétences d'imposition entre ces deux pays est la date de la situation de fortune à prendre en compte, la date-clé de fixation ne représentant dans un tel cas que la seule date déclenchant la procédure d'établissement de la valeur unitaire.

Ainsi qu'il résulte des éléments soumis en cause et des développements de l'appelant, la constitution de la succursale suisse et le transfert de fonds en faveur de cette succursale n'ont été opérés qu'à partir du mois de septembre 1998, de manière que ces fonds faisaient encore partie de la fortune indigène de la société ... au 1^{er} juillet 1998 et ont partant pu être intégrés dans la valeur unitaire de ladite société au 1^{er} janvier 1999. En outre, la soumission de la fortune de la succursale suisse à une imposition cantonale sur le capital, telle que se dégageant des pièces supplémentaires versées en cause par l'appelant, ne porte que sur la période commençant le 21 septembre 1998 et n'a dès lors pas pour effet que l'élément de fortune constitué par les fonds transférés vers la succursale suisse ait été soumis à une imposition de la fortune au Luxembourg et en Suisse pour une même période de temps, l'imposition luxembourgeoise se rattachant strictement à la situation ayant prévalu à une date déterminée, en l'occurrence au 1^{er} juillet 1998, et non pas durant une période étendue.

Par voie de conséquence, l'imposition découlant du bulletin litigieux d'établissement de la fortune d'exploitation au 1^{er} janvier 1999 ne se heurte pas aux dispositions de la Convention prévisée.

Il découle de l'ensemble des développements qui précèdent que l'appel sous analyse n'est justifié en aucun de ses moyens et que le jugement entrepris est à confirmer.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,
reçoit l'appel du 2 mars 2010 en la forme,
au fond, le déclare non justifié et en déboute,
partant, confirme le jugement entrepris du 27 janvier 2010,
condamne l'appelant aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,
Henri CAMPILL, premier conseiller,
Serge SCHROEDER, conseiller,

et lu à l'audience publique du 30 novembre 2010 au local ordinaire des audiences de
la Cour par le vice-président, en présence de la greffière de la Cour Anne-Marie WILTZIUS.

s.WILTZIUS

s. DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 29 mai 2016

Le greffier de la Cour administrative